



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA**  
**DEPARTAMENTO DE GESTÃO PÚBLICA**  
**CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO PÚBLICA**

**CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA: UM ESTUDO SOBRE A  
CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS AOS PADRÕES  
INTERNACIONAIS**

**VANESSA ENRIQUE RENOVATO ASSIS**

**ORIENTADOR: PROFº. MS. FERNANDO JOSÉ VIEIRA TORRES**

**João Pessoa – PB**  
**2015**

# CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA: UM ESTUDO SOBRE A CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS AOS PADRÕES INTERNACIONAIS

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado  
ao curso de graduação em Tecnologia em  
Gestão Pública, da Universidade Federal da  
Paraíba, em cumprimento às exigências para a  
conclusão do referido curso.

Orientador: Prof. Ms. Fernando Torres

Data de Aprovação: 25 / 11 / 2015

## BANCA EXAMINADORA:

Fernando José Vieira Torres

Prof. Ms. Fernando Torres

Orientador

Geraldo Magela de Andrade

Prof. Ms. Geraldo Magela  
Examinador

Edson Franco de Lima

Prof. Ms. Edson Franco  
Examinador

# CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA: UM ESTUDO SOBRE A CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS AOS PADRÕES INTERNACIONAIS

## RESUMO

O processo de convergência da contabilidade pública no Brasil deu-se em virtude da necessidade de padronizar não só a contabilidade brasileira, mas de vários países. Teve início com a publicação da Portaria 184/08 pelo Ministério da Fazenda, considerada marco inicial da convergência no Brasil. O *International Public Sector Accounting Standards Board - IPSAS* dispõe sobre as normas internacionais de contabilidade, que foram editadas pela federação Internacional de contadores (*International Federation of Accountants - IFAC*) concretizando as mudanças na contabilidade do setor público. Com novos desafios que têm sido apresentados aos gestores públicos nos últimos anos, é importante ressaltar uma variada gama de instrumentos e modelos de gestão que estão sendo incorporadas pelas instituições públicas, a fim de dotar seus administradores de maior capacidade gerencial. As novas regras do sistema contábil público promovem o diálogo entre o orçamento e o patrimônio, bem como a nova contabilidade pública representa avanços para a administração. Até então, a área contábil estava focada na execução. Com o novo sistema, o patrimônio recebe maior atenção, sem deixar de lado o controle do orçamento. Por essa razão, a forma de organização tem alterações importantes e os responsáveis e corresponsáveis pelas gestões de órgãos públicos precisam se adaptar. Neste contexto faz-se necessário maximizar os esforços desenvolvidos, buscando-se soluções simples, mas que melhor permitam viabilizar as informações necessárias. Conclui-se que o processo de convergência no Brasil não está completamente incorporado, demonstrando diversas dificuldades que vão desde o cumprimento da agenda estabelecida pela legislação, bem como, a dificuldade dos profissionais envolvidos no processo.

**Palavras-chave:** Contabilidade Pública; Convergência; Gestão.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil a contabilidade pública vem passando por um importante processo de mudança, que é uma verdadeira revolução no sistema contábil brasileiro. É um processo que abrange tanto a área privada, quanto o setor público, na área pública, contudo, este processo de convergência pode ser considerado como parte de uma reforma mais ampla, conhecida como *New Public Management – NPM* (GALERA e BOLIVAR 2007), que trata de uma nova visão da administração pública sob um enfoque gerencial.

Seguindo essa tendência mundial de aperfeiçoamento da contabilidade, tendo em vista que as informações contábeis e fiscais constituem importantes ferramentas a disposição do gestor para a tomada de decisões, além disso, segundo a legislação do nosso país, as contas públicas devem apresentar aos cidadãos e aos órgãos de controle, em obediência ao princípio da transparência das contas públicas constantes da lei complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e de outros dispositivos legais. O processo de convergência é nada mais que a adoção das normas internacionais de contabilidade em busca de informações padronizadas e de maior qualidade.

Esse novo modelo objetiva resgatar a essência da contabilidade aplicada ao setor público, ramo da ciência contábil, dando o enfoque adequado ao seu objeto, o patrimônio público (CFC 2009). O processo de convergência visa modernizar os procedimentos

contábeis, possibilitando a geração de informações úteis para o apoio à tomada de decisão e ao processo de prestação de contas e controle social. Além disso, permitirá a consolidação das contas nacionais, com a elaboração do Balanço do Setor Público Nacional, baseado em procedimentos e registros padronizados utilizados pelos entes da Federação.

O orçamento é, sem dúvida, um importante instrumento de gestão utilizado pelas entidades e organizações, devendo ser analisado e aplicado nos processos decisórios. Isso significa que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público resgatará a sua essência, registrando os atos e fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio público, sem descuidar, no entanto, dos registros orçamentários. Com a mudança, a contabilidade não deixará de realizar os registros referentes ao orçamento público. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer informações de natureza tanto orçamentária quanto econômica, financeira e física do patrimônio das entidades do setor público.

O Brasil adota o *International Public Sector Accounting Standards Board - IPSAS* (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) que são editadas pelo *International Federation of Accountants - IFAC* (Federação Internacional de Contadores) trata-se de uma organização mundial composta por associados, incluindo o Brasil, que tem como objetivo contribuir para o desenvolvimento da economia internacional e é responsável pelas IPSAS, (IFAC 2009).

Papel importante também é desempenhado pelo Conselho Federal de Contabilidade - (CFC) que editou as Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - (NBCASP) de observância obrigatória para as entidades do setor público.

Como parte desse processo o Ministério da Fazenda publicou a portaria 184/08, considerado marco inicial do processo de convergência da contabilidade governamental aos padrões internacionais, estabelecendo determinações a Secretaria do Tesouro Nacional - STN assim como a criação anualmente do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - (MCASP) que estabelece regras e procedimentos contábeis a serem observados pela Administração Pública, para todos os poderes e entes da Federação. Seu objetivo é padronizar os procedimentos contábeis colaborando com o processo de elaboração e execução do orçamento e dos registros patrimoniais, econômicos e financeiros, gerando informação útil para os usuários da informação contábil através de demonstrativos adequados aos padrões internacionais, com base nas IPSAS.

A contabilidade atual ainda não é homogênea em termos internacionais, em virtude de cada país adotar critérios próprios e diferentes para reconhecer e mensurar cada transação. “Na busca de unificar a contabilidade surgiu o processo de harmonização contábil internacional, visando proporcionar uma compreensão dessa linguagem e a sua comparabilidade” (NIYAMA, 2005).

Com base no que se discorreu acima, foi desenvolvido um estudo com o objetivo de analisar a importância das mudanças na contabilidade pública brasileira para os principais interessados nas informações contábeis: gestores, órgãos fiscalizadores e a sociedade.

Para atingir tal objetivo fez-se necessário discorrer sobre a convergência da contabilidade pública brasileira às normas internacionais de contabilidade, bem como caracterizar as alterações nas demonstrações contábeis obrigatórias, discutindo as principais alterações introduzidas aos procedimentos e práticas contábeis, identificando o que o novo modelo de contabilidade deverá propiciar para a tomada de decisão por parte dos gestores, pela sociedade brasileira e principalmente para o desenvolvimento socioeconômico do país.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL**

O processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado de forma histórica e contextualizada com o próprio processo de evolução das finanças públicas no País. No Brasil a história da contabilidade começa a partir do período Colonial, durante o século XIX, representado pelo avanço da sociedade e pela necessidade de um controle contábil com o surgimento das primeiras Alfândegas em 1530. Segundo Reis e Silva (2007), tais fatos demonstram as primeiras preocupações com a contabilidade na área comercial, pode ser observado que da época Colonial até o Império, o país sofreu algumas influências de Portugal. Pelo fato do vínculo que existia entre os dois países, as medidas criadas na metrópole, posteriormente, eram adotadas na colônia, como por exemplo, a criação do Erário Régio e a utilização do método das partidas dobradas.

No início do século XX houve uma mudança significativa para a contabilidade pública com a criação do Código de Contabilidade Pública da União de 1922, este foi considerado o marco inicial da normatização da contabilidade Pública no Brasil. Esse Código revolucionou a área pública com a reorganização do sistema de contabilidade e do orçamento público. Segundo Lock e Pigatto (2005), o código de contabilidade pública de 1922 foi o coroamento dos esforços de organização e sistematização para se construir uma contabilidade realmente informativa.

Em 1940, com o crescimento do processo de globalização da economia, estando presentes em vários países, e onde as informações contábeis precisariam ter uma linguagem padronizada. Foi publicado o Decreto-Lei nº 2.416/40 com significativa participação da classe contábil, que gerou um grande avanço nas normas de contabilidade pública nos estados e também nos municípios. Para Peleias e Bacci (2004), este decreto definiu o modelo padrão de balanço orçamentário e as normas financeiras aplicáveis a gestão dos recursos públicos, bem como estabeleceu as normas sobre a contabilidade para os Estados e Municípios.

Mas foi somente com o advento da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços, da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, inicia uma nova fase em que a Contabilidade Pública passou a relacionar-se estreitamente ao orçamento. Este documento estatui normas orçamentárias e contábeis, reafirma conceitos de exercício financeiro, determina quais demonstrações devem ser apresentadas pelas entidades da administração e a estrutura dessas demonstrações. Perez e Hernández (2007) situam o surgimento desta lei numa década cuja reorganização da administração pública provocou importantes reformas em diversos países da América Latina, com a aprovação de leis semelhantes à lei brasileira.

Com a evolução da administração gerencial, após quase vinte anos que fora implantada a Lei 4.320, e que precisou evoluir naturalmente o país vinha sofrendo, e logo após o fim da ditadura militar, foi publicado, em 1986, o Decreto nº 95.432/86, que criou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), na estrutura do Ministério da Fazenda, com o intuito de promover a integração e a modernização dos sistemas de programação financeira, de contabilidade e de execução orçamentária dos Órgãos e Entidades Públicas do Governo Federal. Segundo Cochrane (2003), a STN passou a controlar o movimento financeiro da União e essa nova estrutura mudou o foco de controle e auditoria para a ênfase nos aspectos financeiros do orçamento.

Em 5 de outubro de 1988, foi promulgada a Constituição da República Federativa do Brasil, que trouxe pontos positivos e negativos para a contabilidade pública. Para Cochrane (2003), a constituição trouxe como novidade ao controle da execução financeira e orçamentária a preconização do controle interno em cada poder, um controle externo apenas pelo Legislativo e a necessidade de transparência dos gastos públicos. Já para Bresser Pereira *et al* (1996), esta constituição representou um retrocesso na administração pública por conta do engessamento do aparelho estatal, pois estendeu para os serviços do Estado e das próprias estatais as regras burocráticas rígidas que eram usadas no núcleo estratégico do Estado.



Foi publicada, em maio de 2000, a Lei complementar nº 101, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estipulou para toda a federação: restrições às operações de crédito, limites de dívida consolidada, garantias, restos a pagar e despesa de pessoal, entre outras medidas, com a finalidade de assegurar o equilíbrio das finanças públicas e criar instrumentos de transparência da gestão fiscal. Para Ribeiro (2009), a LRF pode ser compreendida como um contrato que é firmado entre o governo federal e os governos subnacionais, cujo objetivo principal é o equilíbrio fiscal. E para que esta Lei seja respeitada, ela também traz mecanismos de punição neste contrato. Segundo Miranda *et al* (2009), a transparência depende de um processo de compreensibilidade, onde os cidadãos necessariamente deveriam ser capazes de entender o orçamento público na sua totalidade para que se torne possível controlar a sua execução.

Acompanhando a tendência mundial de otimização da contabilidade, o Ministério da Fazenda publicou, em 25 de agosto de 2008, a Portaria 184/08, que, segundo o Tesouro Nacional (2013), é considerada o marco inicial do processo de convergência da contabilidade aos padrões internacionais.

Fazendo parte desse processo, a STN edita o MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público), anualmente, de acordo com as IPSAS e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, o mesmo estipula regras e procedimentos contábeis a serem seguidos por toda Administração Pública. Ainda em 2008, o CFC publicou as NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público), que também fazem parte do processo de convergência às normas internacionais e as mesmas têm observância obrigatória para as entidades do setor público. O novo modelo também tem o objetivo de resgatar a essência da contabilidade pública, dando a importância adequada ao patrimônio público, que é o seu objeto. Abaixo o quadro demonstrando a evolução da contabilidade Pública e da gestão fiscal no Brasil:

| ANO  | MARCO LEGAL   |
|------|---|
| 1964 | - Lei 4.320 – Lei de Direito Financeiro.  |
| 1986 | - Criação da Secretaria do Tesouro Nacional.  |
| 1997 | - Publicação das IPSAS (Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) pelo IFAC. |
| 2000 | - Publicação da LC 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal).   |
| 2008 | - Publicação da Portaria MF 184 (Portaria da Convergência).   |
|      | - Publicação pelo CFC das NBCASP e implantação do Grupo de Convergência.                              |
| 2009 | - Publicação da 1ª edição do PCASP, junto com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.    |
|      | - Publicação da LC 131/2009 (Normas sobre Transparência).   |
| 2012 | - Publicação das IPSAS traduzidas para o Português.   |
| 2014 | - Implantação obrigatória do PCASP por todos os entes da Federação.                                   |
| 2015 | - Informações divulgadas em um novo padrão de contabilidade.  |

**Quadro 01: Evolução da Contabilidade Pública e Gestão Fiscal no Brasil**

**Fonte:** Adaptado de Nova Contabilidade e Gestão Fiscal 2013

## **2.2 NEW PUBLIC MANAGEMENT - NPM E A GOVERNANÇA PÚBLICA**

A NPM é ideologicamente marcada pelo neoliberalismo e busca tornar as organizações públicas similares às privadas, reconhecendo apenas a diferença no produto a ser entregue. A governança reconhece a importância das organizações públicas na rede de articulação com o privado. Mesmo que os mecanismos utilizados pela NPM criem a base

material para a proliferação de instrumentos de governança, existem diferenças conceituais entre os dois movimentos (PETERS E PIERRE, 1998). Enquanto que a governança é um conceito essencialmente democrático: a redução do Estado como consequência das reformas neoliberais pode ter diminuído seu peso e transformado seu papel, mas o aumento das parcerias com o setor privado e com o terceiro setor também é impulsionado pela crescente pressão da sociedade (PRATS E CATALÁ, 2006).

O termo governança entra no vocabulário da gestão pública nas duas últimas décadas, englobando conceitos contraditórios teoricamente e ideologicamente. Segundo Peterse Pierre (1998), a governança é uma contrapartida à concepção tradicional da administração pública. Seus principais focos de análise são os limites da ação do governo, bem como as relações estabelecidas entre governo e setor privado. Para Prats e Catalá (2006), a governança é um movimento que se faz presente nos anos noventa e se refere ao reconhecimento da importância da boa interação entre governo, sociedade civil e setor privado.

Conceitos como concessão, regulação e parcerias público-privadas concretizam um novo modelo de Estado, baseado em relações contratuais com o setor privado e responsável por definir objetivos de políticas públicas a serem implementadas com a parceria do privado. Simultaneamente, esse mesmo movimento se faz presente na relação do Estado com o terceiro setor. De forma geral, esses processos de desestatização e democratização implementados ao longo das duas últimas décadas consolidaram uma rede de governança baseada nas relações do setor público com o setor privado e o terceiro setor.

As mudanças do quadro conceitual de operação do papel do Estado, mais próxima a uma rede de governança, tem sido acompanhada por modificações substanciais na administração pública. Nesse contexto de que os princípios transformadores da dinâmica da gestão pública ao longo desses anos apresentam-se na agenda política de forma fragmentada (MARTINS, 2004).

## **2.3 A ORIGEM DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE**

### **2.3.1 No Setor Privado:**

Em 1929, com a crise da Bolsa de Nova Iorque, membros do governo dos Estados Unidos, auditores, analista de créditos, pesquisadores acadêmicos, dentre outros, debruçaram-se na análise das razões para a crise e na concepção de mecanismos para superá-la. Dentre essas medidas implantadas estava um reposicionamento relativo a regulação governamental e a normatização contábil voltadas para o preparo e auditoria de demonstrações financeiras, também chamadas de demonstrações contábeis.

Em 1930 foi então criado o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (*AICPA - American Institute of Certified Public Accountants*), esse organismo responsabilizou-se pela produção de normas até o início dos anos 70. Em 1973 o organismo foi substituído por uma entidade independente, sem fins lucrativos, que assumiu desde então a tarefa de emitir tais normas - a Junta de Normas de Contabilidade Financeira (*FASB - Financial Accounting Standards Board*). Nesse mesmo período foi criado um organismo internacional com o propósito de produzir normas contábeis "supranacionais" o Comitê de Normas Contábeis Internacionais (*IAS - International Accounting Standards Committee*), gerando normas até 2001.

As normas Internacionais, com a denominação IAS, passaram a se denominar, a partir de 2001, mais amplamente, Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (*IFRS - International Financial Reporting Standards*), buscando abranger não apenas questões especificamente contábeis mas, também todo os assuntos pertinentes ao conceito de divulgação de desempenho operacional por meio de balanços, demonstrações de resultados, fluxos de caixas e notas explicativas respectivas.

No Brasil a CVM por meio da instrução normativa nº 457 de 13 de julho de 2007 determinou que a partir de 31 de dezembro de 2010 todas as companhias abertas deverão elaborar e divulgar as DF consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo IASB. Em janeiro de 2010 o CFC e o CPC assinaram um Memorando de Entendimento (MoU) com o IASB estabelecendo o final de 2010 como data limite para a plena convergência com as IFRS, e estabelecendo um quadro para a cooperação futura entre as organizações.

### **2.3.2 No Setor Público:**

Foi com base nos IFRSs que a *Internacional Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)* desenvolveu as *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*, que são um conjunto de padrões contábeis emitidos pelas próprias IPSASB para uso das entidades de setor público em todo mundo na preparação das próprias demonstrações de resultados. A IPSASB foi criada pela Federação Internacional de Contabilistas (*IFAC – International Federation of Accountants*) especificamente para desenvolver as IPSAS.

A IPSAS é o órgão responsável pela emissão das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, tem como missão servir ao interesse público; fortalecer a profissão de contabilidade em todo o mundo; contribuir para o desenvolvimento de economias internacionais fortes, com a adesão a padrões de alta qualidade profissional através da convergência internacional de normas; e tratar sobre questões de interesse público onde a perícia da profissão é mais relevante (IFAC, 2009).

Todas essas normas contábeis internacionais que podem ser observadas no setor público e que influenciam na elaboração de demonstrações financeiras, têm o objetivo de melhorar a qualidade das informações financeiras o que proporciona uma melhor informação das avaliações na atribuição de recursos, nas tomadas de decisões pelos governos, e consequentemente aumenta a transparência e a responsabilização. Conforme a IFAC (2009).

## **2.4 ORGANISMOS RESPONSÁVEIS PELA CONVERGÊNCIA DAS NORMAS INTERNACIONAIS**

O órgão responsável pela emissão das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, conhecido como *Internacional Public Sector Accounting Standards – (IPSAS)* é o *IFAC – Intenacional Federation of accounts*.

No Brasil, as instituições envolvidas com a convergência na área pública são:

- **CFC – Conselho Federal de Contabilidade:**  
O CFC é o órgão responsável por garantir que os profissionais de contabilidade observem procedimentos adequados à finalidade e objetivo da ciência contábil. Assim, as normas técnicas do CFC são voltadas ao profissional de contabilidade servindo de instrumento balizador das práticas a serem adotadas. Em alguns casos, as normas do CFC também buscam a harmonização com os dispositivos emanados de órgãos reguladores, tais como Banco Central do Brasil (BCB), Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), Agências Reguladoras; e, no âmbito do setor público, com normas e orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e dos Tribunais de Contas.
- **STN – Secretaria de Tesouro Nacional:** órgão central do sistema de contabilidade federal tem como objetivo auxiliar os entes na busca pela convergência aos padrões internacionais de contabilidade e atua junto ao CFC nesse sentido. Responsável pela gestão da execução do processo. Através dos instrumentos: MCASP, IPCs, capacitação e disseminação.



- GTCN – Grupo Técnico de Procedimentos Contábeis, participação da Federação na elaboração das Normas.

## 2.5 ESTRATÉGIAS PARA A CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO NO BRASIL

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em uma perspectiva modernizadora e de apoio ao aperfeiçoamento da gestão pública, elaborou as Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil, consubstanciadas em diretrizes relacionadas à promoção e ao desenvolvimento conceitual, à convergência às normas internacionais e ao fortalecimento institucional da Contabilidade. As Diretrizes o objetivo e o plano de ação conforme quadro abaixo:

| DIRETRIZES   | OBJETIVO   | PLANO DE AÇÃO   |
|--------------|--|---|
| Diretriz I   | Promover o Desenvolvimento Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil.            | I. Aprovar as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBCASP);  |
|              |  | II. Apoiar programas de Educação Continuada para os Profissionais de Contabilidade que atuam no Setor Público;  |
|              |  | III. Ampliar as disciplinas de Contabilidade aplicada ao Setor Público nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis;   |
|              |  | IV. Incentivar programas de Especialização, Mestrado e Doutorado em Contabilidade que adotem linhas de pesquisa voltadas à Contabilidade aplicada ao Setor Público; |
|              |  | V. Realizar seminários regionais e nacional para tratar de temas relacionados à Contabilidade aplicada ao Setor Público;  |
|              |  | VI. Incentivar a pesquisa e a produção científica em Contabilidade aplicada ao Setor Público;   |
|              |  | VII. Apoiar ações que visem à divulgação do conhecimento em Contabilidade aplicada ao Setor Público.  |
| Diretriz II  | Estimular a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS). | I. Disseminar as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS);   |
|              |  | II. Promover intercâmbio de experiências;   |
|              |  | III. Apoiar as ações do Comitê Gestor da Convergência no Brasil voltadas à Contabilidade aplicada ao Setor Público;   |
|              |  | IV. Fomentar iniciativas que visem à convergência às melhores práticas internacionais de Contabilidade aplicada ao Setor Público.                                   |
| Diretriz III | Fortalecer Institucionalmente a Contabilidade Aplicada ao Setor Público.                               | I. Articular ações voltadas ao fortalecimento da Contabilidade Pública;   |
|              |  | II. Estimular programas integrados de qualificação com órgãos de controle;  |
|              |  | III. Promover o intercâmbio de experiências, nacionais e internacionais, de controle social;  |
|              |  | IV. Contribuir com ações relacionadas ao controle social, à boa gestão dos recursos públicos e à redução da desigualdade social;                                    |
|              |  | V. Celebrar protocolos de cooperação com instituições envolvidas com a Contabilidade aplicada ao Setor Público.   |

**Quadro 02: Diretrizes Para o Desenvolvimento da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil**

Fonte: Adaptado do MCASP 2014

## 2.6 RESPONSABILIDADES DOS GESTORES PÚBLICOS

Importantes mudanças nos sistemas de contabilidade pública do Brasil estão sendo feitas para o país avançar no processo de convergência às normas internacionais e trazem grande repercussão para diversos setores e segmentos da Administração Pública. São

significativas e demandam uma reaprendizagem e transformação de cultura, com consequente incorporação de novas técnicas e procedimentos, impactando não só os profissionais da área contábil, mas também os diversos setores e agentes públicos.

A idéia hoje, é que a contabilidade aplicada ao setor público, com seus registros e demonstrações, sejam utilizadas não só pelos contadores e órgãos de controle, mas principalmente por gestores, administradores e pela sociedade.

As práticas contábeis são um elemento fundamental para o sucesso da implementação e a abertura do sistema contábil, que tem o potencial de alterar as interações complexas existentes entre a Contabilidade, os gestores, os formuladores de políticas públicas e a sociedade.

A comunicação oportuna e tempestiva entre diversos setores da administração e a contabilidade, bem como, a capacitação dos servidores e dos gestores envolvidos no processo de harmonização da contabilidade aplicada ao setor público, requer uma demanda de esforços para adequar e implementar os sistemas de controle dos bens de almoxarifado, bens móveis e imóveis, como também, adequar os sistemas informatizados de contabilidade para permitir os registros de acordo com as novas normas. É importante destacar a responsabilidade e os desafios dos gestores, perante as novas mudanças conforme quadro abaixo:

| <b>Etapas</b>   | <b>Responsabilidade do Gestor</b>   |
|---|---|
| Regularização Patrimonial   | Os bens a serem registrados;  |
|   | Localização física, descrição e definição de valores dos bens;                            |
|   | Atribuição de responsabilidades aos gestores do patrimônio;                               |
| Inventário anual de bens móveis e imóveis                               | Levantamento físico e financeiro por comissão designada para este fim;                    |
|   | Segregação das funções de responsável pelo inventário e pelo registro contábil;           |
|   | Suporte documental;   |
| Integração da Contabilidade com outros setores da Administração Pública | Sector de Arrecadação: para o registro dos créditos tributários a receber;                |
|   | Sector de Patrimônio: para registro dos valores atualizados e ajustados dos bens;         |
|   | Sector de Pessoal: para registro obrigações de 13º e férias, salários e encargos a pagar. |
| Implantação de sistema de controle interno                              | Monitoramento das ações governamentais;   |
|   | Correção de eventuais irregularidades;  |
|   | Orientação aos gestores;  |
|   | Obrigatoriedade do controle interno municipal (art. 31 da CF/88).                         |
| Apoio ao controle social  | Divulgação de informações acerca dos gastos realizados com recursos públicos;             |
|   | Aumentar a transparência dos registros contábeis e orçamentários;                         |
|   | Utilizar a Contabilidade como principal instrumento de controle social.                   |

**Quadro 03: Etapas das Responsabilidades dos Gestores**

**Fonte:** Adaptado de “A Nova Contabilidade Pública” Tribunal de Contas - MG, 2011

## **2.7 O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA E AS MUDANÇAS OCORRIDAS NA CONTABILIDADE PÚBLICA BRASILEIRA**

### **2.7.1 Aspectos Orçamentário, Patrimonial e Fiscal da Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

Nesse contexto, é importante compreender os diferentes aspectos da contabilidade aplicada ao setor público (MCASP) – orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis:

| ASPECTO      | FINALIDADE   |
|--------------|--|
| Orçamentário | Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução.   |
| Patrimonial  | Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público.  |
| Fiscal       | Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela LRF, a fim de verificar-se o equilíbrio das contas públicas. |

**Quadro 04: Aspectos Orçamentário, Patrimonial e Fiscal**

**Fonte:** Adaptado MCASP 2014.

Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir o aspecto orçamentário evidenciando sua aprovação quanto sua execução.

Enquanto que O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir a composição patrimonial do ente público.

Já o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) representam os principais instrumentos para evidenciar o equilíbrio das contas públicas, por meio da contabilidade e dos indicadores estabelecidos pela LRF.

Diversos atos e fatos registrados pela contabilidade poderão alcançar apenas um, dois ou todos os aspectos citados. Dessa maneira, cabem aos responsáveis pelos serviços de contabilidade em cada ente da Federação compreender os eventos e seus efeitos na evidenciação contábil, a partir do entendimento das normas e conceitos inerentes a cada aspecto, apresentados no Manual. (MPCSP 2014).

### **2.7.2 As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)**

O Conselho Federal de Contabilidade, no cumprimento de sua atribuição privativa, edita as Normas Brasileiras de Contabilidade que devem ser adotadas por todos os profissionais da contabilidade no Brasil. As NBCASP foram publicadas em 2008, trouxeram diversos novas responsabilidades e regras, conforme CFC (2009):

- Registro de receita por competência;
- Registro de despesa por competência;
- Planejamento Governamental voltado a resultados;
- Convergência aos padrões internacionais de contabilidade;
- Maior controle na tempestividade dos registros contábeis;
- Registro de provisão de perdas para os créditos;
- Controle patrimonial (reavaliação, depreciação, etc);
- Novos demonstrativos públicos;
- Controle de custos.

Desta forma, ficou definida na NBCASP 16.1 a extensão da aplicabilidade das normas dependerá do tipo de entidades, conforme apresentado no quadro abaixo:

| APLICABILIDADE | ENTIDADES   | EXEMPLOS  |
|----------------|---|---|
| Integralmente  | As entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais.  | Prefeituras municipais, câmeras municipais, assembleias legislativas, governos estaduais, autarquias, fundações públicas de direito público e demais órgãos públicos.   |
| Parcialmente   | As demais entidades do setor público, para garantir procedimentos suficientes de prestação de contas e instrumentalização do controle social. | Fundações públicas de direito privado (utilizam as NBCASP apenas na prestação de contas dos recursos de origem pública) e qualquer outra organização que faça uso de recursos públicos, inclusive empresas privadas, desde que recebam subvenção econômica. |

**Quadro 05: Aplicabilidade das NBCASP**

**Fonte:** Adaptado do CFC 2009

As resoluções do CFC nº 1.128 até nº 1.137 estabeleceram as NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. A STN, órgão regulador da contabilidade pública no Brasil, alterou os anexos da Lei 4.320/64, através da portaria nº 749/09, e aprovou um novo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, através da Portaria STN nº 751/09. Dentre as novidades trazidas pela NBC T 16 está à inclusão da Demonstração do Fluxo de Caixa e a Demonstração do Resultado do Exercício no rol dos demonstrativos contábeis existentes e exigidos pela Lei 4.320/64, além das notas explicativas correspondentes. Em consonância com a NBC T 16.6, a Portaria específica da Secretaria do Tesouro Nacional nº 749/09 alterou os anexos da Lei 4.320/64 e a Portaria nº 751/09 aprovou o volume V do MCASP, que trata das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

A norma internacional também prevê a adoção da Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido e o volume V do MCASP. Outra alteração considerável é a adoção de um Plano de Contas único em todo o território nacional, sendo obrigatória a adoção do novo plano de contas em 2012 para União, estados e DF e em 2013 para os municípios.

A adoção destes procedimentos também gera informações necessárias para a adoção de um subsistema de custos, que é uma inovação trazida pela NBC T 16.2. Dáros e Pereira (2008) lembram bem que a Lei Federal nº 4.320/64 já determinava, em seu artigo 99, a adoção de contabilidade específica para apurar os custos dos serviços industriais, e que a LRF, em seu artigo 50, § 3º, ampliou para toda a administração pública a necessidade da implementação de sistema de custos. De acordo com Carlin (2008), as Normas Internacionais trazem consigo um elevado grau de complexidade, em função de aspectos subjetivos que envolvem o julgamento dos contadores. Essa subjetividade pode contribuir para a elevação da profissão contábil no Brasil, pois exigirá conhecimentos altamente especializados e específicos à correta compreensão e evidenciação do patrimônio público à disposição dos gestores públicos. Entretanto, é necessário que os profissionais responsáveis pela correta adoção destas novas regras e procedimentos sejam devidamente treinados e incentivados a buscar os novos conhecimentos. As NBC TSP aprovadas são as seguintes abaixo:

| <b>Normas Técnicas</b> | <b>Assunto</b>  |
|------------------------|---|
| NBC T SP 16.1          | Conceituação, objeto e campo de aplicação                                 |
| NBC T SP 16.2          | Patrimônio e sistemas contábeis   |
| NBC T SP 16.3          | Planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil                   |
| NBC T SP 16.4          | Transações no setor público   |
| NBC T SP 16.5          | Registro contábil   |
| NBC T SP 16.6          | Demonstrações contábeis   |
| NBC T SP 16.7          | Consolidação das demonstrações contábeis                                  |
| NBC T SP 16.8          | Controle interno  |
| NBC T SP 16.9          | Depreciação, amortização e exaustão                                       |
| NBC T SP 16.10         | Avaliação e mensuração de ativos e passivos em entidades do setor público |
| RES. 1268/09           | Altera, inclui e exclui itens das NBC T 16.1, 16.2 e 16.6                 |
| NBC T SP 16.11         | Sistema de informação de custos do setor público                          |

**Quadro 06: Relação das NBCASP NBC TSP 16**

**Fonte:** Adaptado de CFC 2008

### 2.7.3 Prazos Para Implementação dos Procedimentos Contábeis

O processo vem sendo feito de forma gradual. Abaixo os prazos para adoção das normas estabelecidas no MCASP conforme portarias STN nº 828/2011 e 753/2012.

|                                  |  |
|----------------------------------|--|
| ORÇAMENTÁRIOS<br>(MCASP PARTE I) | Integralmente a partir de 2012.  |
| PATRIMONIAIS<br>(MCASP PARTE II) | Gradualmente a partir de 2012, integralmente até o final do exercício de 2014. |
| ESPECÍFICOS<br>(MCASP PARTE III) | Integralmente a partir de 2012.  |
| PCASP (MCASP<br>PARTE IV)        | Facultativo em 2013 e integralmente até o final de 2014.                       |
| DCASP (MCASP<br>PARTE V)         | Facultativo em 2013 e integralmente até o final de 2014                        |

**Quadro 07: Prazos Para Implementação dos Procedimentos Contábeis**

**Fonte:** STN “Nova Contabilidade e Gestão Fiscal” 2013

A Portaria STN nº 753/2012 estabelece:

“Art. 4º A partir da consolidação nacional e por esfera de governo das contas de 2014, a ser realizada em 2015, deverão ser observadas, integralmente, as partes IV (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP) e V (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP) do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP.

Parágrafo único. A Secretaria do Tesouro Nacional não dará quitação à obrigação prevista no § 1º do art. 51 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, caso as contas sejam encaminhadas em descumprimento ao disposto no caput.”

Ou seja, a partir de 2015 os entes que não encaminharem suas contas de acordo com o novo padrão, poderão ficar impedidos de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito, além de estarem sujeitos a outras restrições por parte do seu respectivo tribunal de contas conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal que determina:

“Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I - Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II - Estados, até trinta e um de maio. § 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.”

As normas estabelecidas no MCASP são obrigatórias para todos os órgãos e entidades da administração direta e da administração indireta dos entes da Federação, incluindo seus fundos, autarquias, fundações, e empresas estatais dependentes e facultativas para as empresas estatais independentes.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

#### **3.1 Delineamento da Pesquisa**

A metodologia aplicada no presente estudo consistiu em analisar a importância da necessidade de mudanças que visam garantir informações contábeis de qualidade e identificar o que o novo modelo de contabilidade deverá propiciar para a tomada de decisão por parte dos gestores, pela sociedade brasileira e, principalmente para o desenvolvimento socioeconômico do país. Tendo por base a estrutura e o conteúdo constantes dos atuais anexos da lei 4320/64, e confrontar com as novas estruturas e conteúdos previstas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), considerando os aspectos conceituais relativos à teoria da contabilidade.

Este trabalho classifica-se, quanto aos objetivos, como um estudo de caráter descritivo, ao descrever as principais mudanças na contabilidade pública brasileira, desencadeada por inúmeros fatores, entre eles a publicação pelo Ministério da Fazenda da portaria 184 de 25/08/2008 e a edição das NBCASP enfatiza-se que esse tipo de pesquisa busca conhecer um fenômeno sem modificá-lo (ANDRADE, 2002), a fim de entender o objeto de interesse em um determinado espaço e tempo, descrevendo as características de determinada população ou fenômeno (MARTINS, 1994).

Com relação à técnica utilizada, trata-se de uma pesquisa bibliográfica. Conforme Gil (1999), a pesquisa bibliográfica tem sua elaboração a partir de materiais já publicados e constituídos principalmente de livros, artigos e atualmente disponibilizado na internet.

Quanto à abordagem do problema, enquadra-se como qualitativa. A avaliação qualitativa é caracterizada pela descrição, compreensão e interpretação de fatos e fenômenos, além de analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais (RICHARDSON, 1999).



### **3.2 Coleta e Análise dos Dados**

No sentido de atingir o objetivo proposto, foram pesquisados nos sítios do Tesouro Nacional e do Conselho Federal de Contabilidade, a fim de coletar os dados objetos de análise.

O levantamento dos dados para esta pesquisa, portanto, teve como direcionador a Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP). Para efeitos de análise deste estudo, a busca das informações teve por objetivo discorrer sobre a origem das normas internacionais de contabilidade, os órgãos responsáveis pela convergência dessas normas, as diretrizes estratégicas, a responsabilidade dos gestores públicos e por fim analisar as mudanças ocorridas na contabilidade Pública.

O primeiro passo para analisar as mudanças foi descrever os Aspectos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, especificando a sua finalidade e as novas responsabilidades e regras das NBCASP com sua respectiva aplicabilidade.

Em seguida, foram identificadas as portarias responsáveis pelas alterações da Lei 4.320/64, que estabeleceram as NBC T16 aprovadas pela resolução do CFC nº 1.128 até nº 1.137 e são responsáveis pelas mudanças no Sistema de Contabilidade Pública do Brasil.

Por fim, foram apresentados os prazos para adoção das normas estabelecidas pelo MCASP obrigatórias para todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta dos entes da federação.

## **4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Inicialmente estava previsto, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, que a data para divulgação, de modo obrigatório, das referidas normas deveria coincidir com o ano base de 2010. Entretanto, a Portaria do STN nº 751/2009 relatou que o manual de contabilidade, contendo os dispositivos das Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), seria válido de forma facultativa a partir de 2010 e obrigatoriamente em 2012 para a União, Estados e Distrito Federal, e em 2013 para os Municípios. Conforme Portaria do STN nº 751/2009:

“Art. 5º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação e tem seus efeitos de forma facultativa a partir de 2010 e obrigatória a partir de 2012 para União, Estados e Distrito Federal e 2013 para os Municípios, revogando-se a Portaria STN nº467, de 6 de agosto de 2009 nos aspectos relacionados à publicação do Volume IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público”.

A Portaria STN nº 753/2012 estabelece a consolidação das contas de 2014, a ser realizadas em 2015, deverão ser observadas, integralmente, as partes IV (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP) e V (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP) do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Platt Neto (2012) registra que a obrigatoriedade de adoção das partes do MCASP sofreu uma série de alterações ao longo das edições do MCASP, conforme se observa no Quadro 08, que apresenta o calendário de adoção (2012-2015) das partes do MCASP pelas três esferas da Federação:

| PARTES DO MCASP   | TIPOS DE ADOÇÃO CONFORME O ANO |               |               |             |
|---|--------------------------------|---------------|---------------|-------------|
|   | 2012                           | 2013          | 2014          | 2015        |
| <b>I - Orçamentários</b>                                      | Gradualmente                   | Integralmente | Obrigatório   | Obrigatório |
| <b>II - Patrimoniais</b>                                      | Gradualmente                   | Gradualmente  | Obrigatório   | Obrigatório |
| <b>III - Específicos</b>                                      | Integralmente                  | Obrigatório   | Obrigatório   | Obrigatório |
| <b>IV - Plano de Contas Aplicado ao Setor Público</b>         | Facultativo                    | Facultativo   | Integralmente | Obrigatório |
| <b>V - Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor público</b> | Facultativo                    | Facultativo   | Integralmente | Obrigatório |

**Quadro 08: Fases de adoção do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

Fonte: Adaptado STN “Nova Contabilidade e Gestão Fiscal” 2013

Diante do exposto, observa-se que a adoção obrigatória das partes do MCASP por todos os Entes seguirá o calendário (2012-2015), de forma lenta e gradativa, demonstrando dessa forma, que o processo de convergência ainda não está totalmente incorporado.

Para Carvalho e Salotti (2010) a adoção de um padrão contábil único não é algo simples de ser atingido. O modelo de ordenamento jurídico predominante no país, assim como questões políticas e culturais influenciam e, por vezes, dificulta o processo de convergência. Segundo Feijó (2013), a principal dificuldade para implantação da “Nova Contabilidade do Setor Público” é a quebra de paradigmas e costumes já enraizados. Nesse sentido é preciso entender que as mudanças não vão acontecer da noite para o dia. Trata-se de um lento processo e continuo realizado em etapas.

Contudo, os dados da pesquisa revelaram que o Processo de Convergência da Contabilidade Pública traz consigo um alto grau de complexidade e exige dos profissionais conhecimentos altamente especializados e específicos, desta forma, é evidente a necessidade de esforços para adequar e implementar todas as obrigações exigidas pela legislação. É importante também, ressaltar que os profissionais envolvidos nesse processo sejam incentivados e principalmente treinados para o sucesso da implementação do novo sistema contábil, que tem o potencial de alterar e interagir entre a contabilidade, os gestores, os formuladores de políticas públicas e a sociedade.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo objetivou discorrer sobre a convergência da contabilidade pública brasileira às normas internacionais de contabilidade, bem como caracterizar as principais alterações nas demonstrações contábeis obrigatórias e por fim, identificar o que o novo modelo de contabilidade deverá propiciar para a tomada de decisão por parte dos gestores.

Considerando que atualmente vive-se uma fase de profunda mudança desencadeada com a publicação da Portaria nº 184/08 do Ministério da Fazenda visando a edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBCASP e principalmente do desejo dos profissionais por um sistema contábil mais delineado resgatando a essência da contabilidade, registrando os atos e fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio público, sem descuidar, no entanto, dos registros orçamentários.

Cada vez mais, percebe-se que a melhoria no desempenho de uma organização governamental requer sistemas de informações gerenciais que dêem sustentação aos processos decisórios, contemplando medidas de resultado e custo. Para o país avançar no processo de convergência as normas internacionais é importante destacar que essas mudanças não são simples e para que sejam bem sucedidas é necessário o envolvimento e o engajamento das diversas áreas, incluindo os gestores e autoridades públicas. Porém, esses esforço possibilitará

a geração de informação útil e relevante, melhorando a transparência da gestão pública, além de outros benefícios.

Chega-se a conclusão ao final do estudo, que o processo de convergência das normas contábeis no Brasil não está completamente incorporado, demonstrando diversas dificuldades que vão desde o cumprimento da agenda estabelecida pela legislação, bem como, a dificuldade dos profissionais envolvidos no processo e que para serem percebidas as boas práticas de gestão e contabilidade pública, pela sociedade, necessitam de um desenvolvimento social, aliado a um maior grau de transparência. Demandando desta forma ações capazes de promover uma conscientização eficaz, envolvendo profissionais, gestores e sociedade.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 04 de Maio de 2000**: estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. CFC – Guia Contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal: Brasília, DF: CFC, 2001.

BRASIL. **Ministério da Fazenda. Portaria STN n. 184, de agosto de 2008**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2008.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter (Organizadores). **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: FGV, 1996.

CARLIN, Diego de Oliveira. **Considerações sobre o processo de convergência na Contabilidade Pública brasileira**. Revista do CRC/RS. N. 08 □ set. 2008. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/revistaelectronica/artigos/08\\_diego.pdf](http://www.crcrs.org.br/revistaelectronica/artigos/08_diego.pdf)>. Acesso em: 22 jul. 2015.

CARVALHO, L.N; SALOTTI, B.N. **Curso e Learning de Tópicos de Contabilidade Internacional**. São Paulo: Fipecafi, 2010.

COCHRANE, T. M. C. **A importância do controle interno na administração pública brasileira e a contribuição da Contabilidade como principal instrumento na busca da eficiência da Gestão Pública**. 2003. 21 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Gestão e Finanças Públicas) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2003. Disponível em: <[http://www.gestaoфинancaspublicas.ufc.br/artigo\\_cont\\_publica\\_Teresinha\\_Maria\\_Cavalcanti\\_Cochrane\\_Integra.doc](http://www.gestaoфинancaspublicas.ufc.br/artigo_cont_publica_Teresinha_Maria_Cavalcanti_Cochrane_Integra.doc)> Acesso em: 18 abr. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.129**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 05 jul. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.132**, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 05 jul. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade Técnica**. CFC. 2009. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 05 jul. 2015.

DARÓS, L. L.; PEREIRA, A. S. **Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública**. In: 9º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. 2008. Disponível em <<http://www.congress USP.fipecafi.org/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em 20 jul 2015.

FEIJÓ, P.H. **Entendendo as Mudanças na Contabilidade Aplicadas no Setor Público**. Brasília, 2013, Editora Gestão Pública.

GALERA, Andre Navarro. BOLIVARY, Manuel Pedro Rodriguez. **The contribution of International Accounting Standards to implementing NPM in developing and developed countries**. Public Administration and Development. Espanha, n. 27, p. 413-425, 2007.

GIROTTI, Maristela. **Processo de convergência de normas contábeis se amplia**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, n. 172, p. 12-20, jul/ago 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IFAC, **International Federation of Accountants. Handbook of international public sector accounting pronouncements**. New York: IFAC, 2009.

LOCK, F. do N.; PIGATTO, J. A. M. **A dificuldade de alinhamento entre a contabilidade pública brasileira e o Government Finance Statistics – GFS**. Revista Eletrônica de Contabilidade Curso de Ciências Contábeis UFSM. Santa Maria, v. 1, n. 3, p. 162-181, 2005. Disponível em: <<http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs2.2.2/index.php/>>. Acesso em: 11 set. 2015.

**MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**. Secretaria do Tesouro Nacional. 6º edição. Brasília 2014.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MIRANDA, Luiz Carlos. SILVA, Alan José de Moura. FILHO, José Francisco Ribeiro. SILVA, Lino Martins. **Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário**. Brazilian Business Review. Vitória – ES, Vol. 5, No.3, p. 209-228, Set-Dez 2009.

MORAES, Vera Lúcia de. **Reflexos das NBCASPs sobre o balanço patrimonial das entidades do setor público estatal: uma análise em relação à Lei nº 4.320/194. 2010**. 68 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade Pública II**. 7. ed. (rev. e atual. - semestre 2012/1). Florianópolis: Edição do autor, 2012.

PELEIAS, Ivam R. BACCI, João. **Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade.** Revista Administração On Line – FECAP - Volume 5, Nº 3, p 39-54, jul/ago/set, 2004.

PÉREZ, Carmen Caba; HERNÁNDEZ, Antonio M. López. **La difusión financiera gubernamental en los países Del Mercosur: su armonización a través de La aplicación de las IPSAS de la IFAC.** Revista Contabilidade e Finanças – USP, São Paulo, n. 33, p. 90-100, set/dez. 2007.

PETERS, Guy & PIERRE, John. Governance without government? Rethinking public administration. **Journal of Public Administration Research and Theory.** 8. (2).1998.

PRATS I CATALÁ, Joan. Veinte años de modernización administrativa em los países de la OCDE. Lecciones aprendidas. In: ARGENTINA. **Proyecto de Modernización del Estado.** Seminario Internacional sobre Modernización del Estado. Buenos Aires, 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social - métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

REIS, A. de J.; SILVA, S. L. **A história da contabilidade no Brasil.** Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/view/299>>. Acesso em: 14 ago. 2015.

RIBEIRO, D. C. **Sistema de controle dos gastos públicos do Governo Federal: uma ênfase no Programa Bolsa Família.** 2009. 165 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-07102009-145113/pt-br.php>>. Acesso em: 22 jun. 2015.

TESOURO NACIONAL. **Nova Contabilidade e Gestão Fiscal.** Brasília 2013. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/382517/COR\\_CARTILHA\\_Nova\\_Contabilidade.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/382517/COR_CARTILHA_Nova_Contabilidade.pdf)>. Acesso em 15 set. 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS. **A Nova Contabilidade Pública: importância, mudanças e responsabilidades.** Mato Grosso 2011. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/download>>. Acesso em 25 jul. 2015.